

Dossier : 2010-2393(IT)G

ENTRE :

FRANK CHARLES HOKHOLD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus les 22 et 23 février 2012, à Vancouver (Colombie-Britannique).

Devant : L'honorable juge G. A. Sheridan

Comparutions :

| | |
|------------------------|---------------------------|
| Pour l'appelant : | L'appelant lui-même |
| Avocate de l'intimée : | M ^e Susan Wong |

JUGEMENT

Les appels des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») pour les années d'imposition 2002 et 2003 sont rejetés, conformément aux motifs du jugement ci-joints. Les appels des nouvelles cotisations établies en vertu de la Loi pour les années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007 sont accueillis et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelles cotisations compte tenu de ce qui suit :

1. les pénalités imposées pour les années d'imposition 2004, 2005 et 2007 sont annulées;

2. pour les années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007, l'appelant a supporté des dépenses d'entreprise se rattachant à l'utilisation d'un véhicule automobile qui correspondent à 50 p. 100 des montants déduits indiqués à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel;
3. pour les années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007, l'appelant a supporté des dépenses d'entreprise au titre de salaires qui correspondent à 75 p. 100 des montants déduits indiqués à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel;
4. chaque partie supportera ses propres frais.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de mai 2012.

« G. A. Sheridan »

Le juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de juin 2012.

Yves Bellefeuille, réviseur

Référence : 2012 CCI 154

Date : 20120509

Dossier : 2010-2393(IT)G

ENTRE :

FRANK CHARLES HOKHOLD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Sheridan

[1] L'appelant, Frank Hokhold, est un dentiste qui, en 1994, a commencé à exploiter une entreprise individuelle, à Merritt, une petite collectivité à l'intérieur des terres en Colombie-Britannique. Le cabinet dentaire était situé dans la maison familiale. Toute la famille prenait part à l'entreprise. M^{me} Hokhold, qui était assistante dentaire agréée, gérait le cabinet et s'occupait de la tenue de livres, de l'administration du cabinet et des rendez-vous des patients et, au besoin, elle aidait son mari à procéder aux soins dentaires. Les deux enfants ont grandi à la clinique dentaire; dès leur jeune âge, on s'attendait à ce qu'ils aident leur père à exploiter son entreprise après l'école et pendant les fins de semaine. Les enfants, comme la mère, étaient rémunérés pour leur travail.

[2] L'appelant interjette appel des nouvelles cotisations que le ministre du Revenu national a établies pour ses années d'imposition 2002 à 2007, par lesquelles certaines dépenses d'entreprise ont été refusées. Les problèmes de l'appelant découlent du fait qu'il a produit en retard sa déclaration de revenus relative à son année d'imposition 2002 et qu'il n'a pas produit de déclarations pour les

années 2003 à 2006. Ces dernières années ont fait l'objet de cotisations arbitraires en vertu du paragraphe 152(7) de la Loi. La déclaration de 2007 a été produite au mois de juin 2008. Le 10 septembre 2008, l'appelant a produit des déclarations modifiées pour les années d'imposition 2002 à 2007. Des avis de ratification ont finalement été délivrés pour toutes les années d'imposition à l'égard desquelles l'appelant interjette maintenant appel.

[3] L'appelant agissait pour son propre compte; il a témoigné à l'audience. M^{me} Hokhold a également témoigné.

[4] Le témoignage de l'appelant, en ce qui concerne le travail qu'il effectuait à titre de dentiste, était crédible. L'appelant se consacrait à ses tâches cliniques et déléguait le travail administratif se rapportant au cabinet à M^{me} Hokhold et, dans une moindre mesure, à ses enfants. Par conséquent, le témoignage de l'appelant, en ce qui concerne les détails relatifs à l'entreprise, était moins utile que celui de M^{me} Hokhold; il était également moins convaincant étant donné que l'appelant avait tendance à exagérer les faits dans l'espoir de renforcer ses allégations. Un autre point faible se rapportait au fait que l'appelant estimait que l'Agence du revenu du Canada, et plus précisément le service des recouvrements, l'avait maltraité. Cela le rendait moins objectif qu'il aurait autrement pu l'être et détournait parfois son attention des faits pertinents.

[5] Toutefois, si la chose peut reconforter l'appelant, je dirai que je puis comprendre sa frustration lorsqu'il a reçu de l'Agence du revenu du Canada une série de lettres kafkaïennes en réponse à des questions, qui me semblent raisonnables, qu'il avait posées au sujet de la vérification¹. D'autre part, bien qu'il ait passablement été prêt à blâmer l'Agence du revenu du Canada pour ses problèmes, l'appelant n'était pas aussi prêt à reconnaître que ses difficultés étaient attribuables à sa propre omission de produire des déclarations.

[6] Par conséquent, le succès que l'appelant a connu dans les présents appels est en bonne partie attribuable au témoignage de M^{me} Hokhold. M^{me} Hokhold connaissait bien la situation du cabinet dentaire en tant qu'entreprise et elle a donné des réponses honnêtes. M^{me} Hokhold ressentait elle aussi le stress provoqué par la double épreuve de la vérification et du recouvrement auxquels l'Agence du revenu du Canada avait procédé, mais elle s'en est néanmoins tenue à la tâche à accomplir,

¹ Pièce A-1, onglets 21 à 34.

en comblant souvent les lacunes factuelles du témoignage de son mari. Dans l'ensemble, je conclus que M^{me} Hokhold était un témoin convaincant.

[7] Le vérificateur responsable du dossier de l'appelant à l'Agence du revenu du Canada, Mark Wensley, a été appelé à témoigner par l'intimée; il a relaté les étapes du processus de vérification.

Analyse

[8] Avant de traiter des dépenses d'entreprise qui ont été refusées, il y a deux questions préliminaires à régler : la validité des appels concernant les années 2002 et 2003 et les pénalités pour production tardive imposées par le ministre à l'égard des années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007.

La validité des appels concernant les années 2002 et 2003

[9] Selon la preuve non contestée que le vérificateur de l'Agence du revenu du Canada, M. Wensley, a présentée, les recherches qu'il avait effectuées dans les dossiers électroniques de l'appelant n'indiquaient pas qu'un avis d'opposition ait été présenté à l'égard de ces années d'imposition. L'appelant lui-même a expliqué qu'il ne s'était pas opposé aux cotisations des années 2002 et 2003 parce qu'il souffrait d'une hypertension grave, exacerbée par le stress que lui causaient les efforts énergiques de recouvrement de l'Agence du revenu du Canada. Ces actions l'avaient également laissé sans les fonds nécessaires pour retenir les services des avocats et des comptables auxquels il estimait devoir faire appel afin de présenter son opposition. M^{me} Hokhold a confirmé ce renseignement dans son témoignage.

[10] L'omission de l'appelant de présenter des avis d'opposition à l'égard des cotisations des années 2002 et 2003 dans le délai prévu par la Loi veut dire que les conditions à remplir en vue d'interjeter appel en vertu du paragraphe 169(1) n'ont pas été remplies; par conséquent, les appels concernant ces années d'imposition doivent être rejetés.

Pénalités pour production tardive concernant les années 2004, 2005, 2006 et 2007

[11] Le ministre a imposé des pénalités pour production tardive répétée pour les années 2004 et 2005 en vertu du paragraphe 162(2) et des pénalités pour production tardive pour les années 2006 et 2007 en vertu du paragraphe 162(1) de la Loi. À l'audience, l'avocate de l'intimée a fait savoir que sa cliente reconnaissait qu'aucune pénalité ne devait être imposée pour les années 2004, 2005 et 2007.

[12] Quant aux pénalités relatives à l'année 2006, le paragraphe 162(1) prévoit que le contribuable est passible d'une pénalité s'il ne produit pas sa déclaration dans le délai prévu par la loi. Toutefois, le contribuable peut éviter ces pénalités s'il réussit à démontrer qu'il a fait preuve de diligence raisonnable en s'efforçant de payer le montant dû à temps (*Rupprecht c. La Reine*, 2007 CCI 191, conf. par 2009 CAF 314).

[13] Dans ce cas-ci, l'appelant a produit sa déclaration de 2006 le 10 septembre 2008 seulement. À sa décharge, il a encore une fois mentionné les pressions auxquelles il faisait face lorsqu'il s'agissait de continuer à exercer sa profession malgré les activités de recouvrement de l'Agence du revenu du Canada ainsi que ses problèmes de santé et ses problèmes financiers de plus en plus graves. Toutefois, il faut se rappeler que l'année d'imposition 2006 n'est que l'une des quatre années consécutives pour lesquelles aucune déclaration n'a été produite. Je reconnais que l'appelant faisait face à certaines difficultés, mais il reste qu'il a décidé de cesser de produire des déclarations selon les modalités et dans les délais prévus. L'appelant a témoigné savoir qu'il aurait dû produire des déclarations et payer ses impôts, mais il était à son avis moins important de s'occuper de ses obligations fiscales que d'essayer de s'occuper de ses autres responsabilités. Dans ces conditions, on ne peut pas dire que l'appelant ait tenté d'exercer le genre de diligence raisonnable prévu par la jurisprudence; les pénalités établies en vertu du paragraphe 162(1) sont justifiées pour l'année 2006.

Les dépenses d'entreprise

[14] Un grand nombre d'éléments ont été examinés et rajustés au cours de la vérification, mais seulement quelques dépenses d'entreprise sont en litige dans les présents appels. Chaque type de dépense sera examiné ci-dessous sous le titre approprié.

1. Les frais afférents au véhicule automobile, années 2004, 2005, 2006 et 2007

[15] L'avis d'appel n'indique pas clairement les montants que l'appelant a déduits à l'égard des frais afférents au véhicule automobile; je me suis donc fondée sur les chiffres indiqués pour chacune des années d'imposition à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel :

| Année | Montant déduit par l'appelant | Montant admis par le ministre |
|-------|-------------------------------|-------------------------------|
| 2004 | 5 729 \$ | 1 715 \$ |
| 2005 | 5 650 \$ | 1 378 \$ |
| 2006 | 7 586 \$ | 1 920 \$ |
| 2007 | 7 924 \$ | 1 888 \$ |

[16] L'appelant ne possédait qu'une seule voiture, une Ford Windstar, qu'il utilisait pour la famille et pour l'entreprise. Aux fins de l'entreprise, il utilisait la voiture localement pour aller à la banque et au bureau de poste et pour d'autres services liés au cabinet. Il utilisait également la voiture pour des déplacements plus importants, par exemple pour des voyages hebdomadaires à Kamloops en vue d'acheter des fournitures pour l'entreprise et pour des voyages effectués au cours de l'année afin d'assister à des conférences professionnelles, à Vancouver et dans d'autres grands centres de la Colombie-Britannique. Après avoir examiné les carnets de route de l'appelant, le vérificateur a finalement attribué environ 20 p. 100 de l'utilisation de la voiture aux fins de l'entreprise.

[17] À mon avis, cela est trop peu. Je suis d'accord avec l'avocate de l'intimée pour dire que l'appelant a affaibli son témoignage en essayant d'attribuer une fin d'entreprise à des utilisations de toute évidence personnelles, par exemple lorsqu'il s'agissait d'amener les enfants au cinéma afin de les récompenser du travail qu'ils effectuaient pour le cabinet, mais le témoignage de M^{me} Hokhold était plus convaincant. Elle a réussi à me convaincre que la famille se permettait peu de loisirs. Une seule enfant participait à des activités parascolaires et elle devait néanmoins accomplir ses tâches de bureau lorsqu'elle rentrait à la maison. Le cabinet de l'appelant semble avoir dominé leurs vies.

[18] Les Hokhold utilisaient la Ford Windstar pour des voyages hebdomadaires à Kamloops où les prix étaient moins élevés que dans leur petite collectivité éloignée, même en tenant compte du coût de l'essence pour un voyage de 90 km. Il est vrai qu'ils achetaient également de la nourriture pour la famille pendant qu'ils étaient à Kamloops, mais l'appelant se procurait également ce qu'il lui fallait pour son entreprise, comme des fournitures et du matériel de bureau. Quant à l'utilisation locale de la voiture, le vérificateur semble ne pas avoir tenu compte de l'utilisation du véhicule aux fins de l'entreprise, probablement parce que, dans une petite ville telle que Merritt, les Hokhold seraient allés partout à pied pour accomplir les tâches liées à l'entreprise. À mon avis, cette hypothèse n'est pas très réaliste. Quoi qu'il en soit, selon la preuve mise à ma disposition, je suis

convaincue que la voiture était utilisée dans une proportion de 50 p. 100 pour les besoins de l'entreprise.

2. Les frais de repas et de représentation

[19] Les montants que l'appelant a déduits et que l'Agence du revenu du Canada a admis sont indiqués à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel :

| Année | Montant déduit par l'appelant | Montant admis par le ministre (%) |
|-------|---------------------------------|--------------------------------------|
| 2004 | 6 444 \$ (50 % de 12 888 \$) | 1 288 \$ (20 % du montant déduit) |
| 2005 | 7 598 \$ (50 % de 15 196 \$) | 1 519 \$ (20 % du montant déduit) |
| 2006 | 5 547 \$ (50 % de 11 094 \$) | 1 109 \$ (20 % du montant déduit) |
| 2007 | 6 911 \$ (50 % de 13 822 \$) | 1 382 \$ (20 % du montant déduit) |

[20] Étant donné que toute la famille s'occupait du cabinet, l'appelant a tenté de qualifier presque chaque miette qu'ils consommaient comme étant des frais de repas. L'avocate de l'intimée a cité l'arrêt *Symes c. Canada*, [1993] 4 R.C.S. 695, paragraphes 76 et 77, à l'appui de la thèse voulant que lorsqu'une dépense aurait de toute façon été supportée, par exemple pour nourrir ou vêtir le contribuable, cette dépense ne peut pas donner lieu à une déduction accordée à l'entreprise. Je suis d'accord avec l'avocate de l'intimée lorsqu'elle dit que les 20 p. 100 admis par le vérificateur correspondent d'une façon appropriée aux sommes que l'appelant dépensait lorsqu'il assistait à des conférences professionnelles ou à d'autres événements professionnels similaires. Par conséquent, il ne convient pas de modifier les montants que le ministre a admis.

3. Les salaires des enfants

[21] Le ministre a reconnu que les enfants de la famille Hokhold effectuaient de fait du travail au cabinet de l'appelant, mais il n'a admis que 10 p. 100 des montants qui avaient été déduits pour leurs salaires de l'année 2004 à l'année 2007. L'avocate de l'intimée a soutenu que les documents faisant état de leur rémunération n'étaient pas fiables; ainsi, les documents indiquant le nombre d'heures de travail étaient trop similaires et il était difficile d'établir un lien entre les chèques qui étaient remis pour les salaires et les comptes des enfants. L'avocate de l'intimée a en outre fait

valoir que, compte tenu de leurs travaux scolaires et de leurs activités parascolaires et du fait qu'ils touchaient environ dix dollars l'heure, les enfants n'auraient pas pu gagner autant que ce que l'appelant affirmait.

[22] N'eût été du témoignage de M^{me} Hokhold, les arguments de l'avocate m'auraient peut-être convaincue. Toutefois, je retiens la preuve que M^{me} Hokhold a présentée au sujet du point jusqu'auquel on s'attendait à ce que les enfants participent à l'entreprise de l'appelant. M^{me} Hokhold a affirmé qu'elle venait d'un milieu où il était normal pour les enfants d'avoir des tâches familiales; elle avait commencé à travailler lorsqu'elle avait neuf ans seulement. Ses enfants avaient 15 et 13 ans respectivement lorsque, en 2002, ils ont commencé à travailler à la clinique de leur père. Ils aidaient à la réception, ils s'occupaient du classement, ils gardaient les enfants des patients pendant que ceux-ci étaient traités, ils entraient les données à l'ordinateur, ils remplissaient les formulaires d'assurance, ils préparaient les plateaux dentaires pour les interventions du lendemain et ils faisaient tout ce qu'il fallait faire d'autre. Ils avaient leurs propres comptes de banque et ils devaient payer leurs activités récréatives ou parascolaires à l'aide de leurs propres fonds.

[23] Madame Hokhold a expliqué en outre qu'au fur et à mesure que sa dette fiscale augmentait, l'appelant était de moins en moins en mesure de rémunérer des employés et qu'il lui incombait ainsi qu'à ses enfants de combler le vide. De plus, la clinique dentaire était située dans la maison familiale; il n'y avait tout simplement aucune possibilité d'échapper au travail. M^{me} Hokhold elle-même était déjà submergée par le travail administratif que l'appelant lui avait délégué. Elle lui avait demandé avec instance d'obtenir de l'aide pour la tenue de livres et pour la comptabilité en 2000, mais sa demande était tombée dans l'oreille d'un sourd, de sorte qu'elle s'était vue obligée de compter de plus en plus sur les enfants. Selon la preuve qu'elle a présentée, ils faisaient de gros sacrifices pour le cabinet dentaire de l'appelant.

[24] Madame Hokhold faisait de son mieux pour que les relevés de leurs heures de travail soient à jour, mais il lui était difficile de le faire, compte tenu de toutes ses autres tâches. Je retiens comme raisonnable le témoignage qu'elle a présenté au sujet du nombre d'heures de travail que les enfants effectuaient normalement. J'accepte également les explications qu'elle a données au sujet de ce qui semblait à première vue être des irrégularités en ce qui concerne les chèques qui leur étaient remis.

[25] En 2004, en 2005 et en 2006, l'appelant a déduit en tout 12 600 \$, 13 000 \$ et 12 810 \$ pour les salaires des enfants. En 2007, le montant s'élevait en tout à 22 245 \$. Compte tenu de son examen des chèques et de ce qui était selon lui raisonnable pour des enfants qui travaillaient², M. Wensley a admis 10 p. 100 de ces montants.

[26] À mon avis, ce montant n'est pas assez élevé. Même si l'on suppose d'une façon prudente que les enfants travaillaient après l'école pendant deux heures seulement trois jours par semaine et pendant trois heures seulement chaque fin de semaine, compte tenu d'un salaire moyen de dix dollars l'heure, le montant s'élèverait à 4 320 \$ pour chaque enfant, soit un montant annuel total de 8 640 \$. Ce chiffre représente environ 68 p. 100 des montants déduits en 2004, en 2005 et en 2006. Si cette formule est appliquée à l'année 2007, un montant estimatif prudent s'élèverait à 15 127 \$.

[27] Je crois que les enfants effectuaient probablement un plus grand nombre d'heures de travail que ce qu'indique l'estimation prudente ci-dessus mentionnée. Eu égard aux circonstances dans leur ensemble, je conclus que l'appelant a droit à 75 p. 100 des montants mentionnés à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel.

4. Les autres déductions effectuées par l'appelant au titre de dépenses d'entreprise, en 2006 et en 2007

[28] Comme le montre l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel, l'appelant a déduit en 2006, au titre des dépenses d'entreprise, certains montants pour la [TRADUCTION] « perte de revenu » et pour la [TRADUCTION] « perte de matériel d'entreprise »; en 2007, il a encore une fois déduit certains montants pour la [TRADUCTION] « perte de revenu » et pour la [TRADUCTION] « perte de la clientèle ».

[29] Un examen de l'avis d'appel montre que l'appelant impute ces pertes aux mesures que l'Agence du revenu du Canada a prises en recouvrant sa dette fiscale. L'appelant a également présenté un témoignage détaillé au sujet de la façon dont les efforts de l'Agence avaient détruit son cabinet. En résumé, l'appelant a justifié ainsi la déduction des dépenses d'entreprise susmentionnées : quant à la [TRADUCTION] « perte de matériel », à cause des activités de recouvrement de l'Agence du revenu du Canada, il ne pouvait plus arriver à faire les versements se

² Pièce R-1, onglet 34.

rattachant à la location du matériel qu'il utilisait dans son cabinet dentaire, de sorte que le locateur a repris le matériel. Cela étant, l'appelant s'est vu obligé d'utiliser du vieux matériel, de sorte qu'il était moins efficace dans son travail, ce qui a amené ses patients à s'adresser ailleurs. Cette situation, à laquelle viennent s'ajouter d'autres présumés méfaits, y compris le fait que l'Agence du revenu du Canada avait délivré des demandes de paiement aux assureurs qui payaient les factures dentaires de ses patients, a entraîné une [TRADUCTION] « perte de revenu ». Dans l'intervalle, la détérioration de son cabinet a entraîné la [TRADUCTION] « perte de la clientèle » qu'il avait établie au fil des ans.

[30] Je souscris à l'avis de l'avocate de l'intimée lorsqu'elle affirme que ces déductions ne sont pas des dépenses d'entreprise légitimes étant donné que les dépenses n'avaient tout simplement pas été engagées en vue de gagner un revenu comme l'exige l'alinéa 18(1)a) de la Loi. Il peut y avoir d'autres façons de comptabiliser ces pertes et l'appelant voudra peut-être demander conseil à des experts sur ce point.

[31] L'avis d'appel incluait également une demande d'excuses de la part de l'Agence du revenu du Canada ainsi que de dommages-intérêts s'élevant à 5 000 000 \$ à l'égard de l'inconduite présumée de celle-ci. Comme je l'ai expliqué à l'appelant au début de l'audience, même s'il avait droit à pareille réparation, la Cour canadienne de l'impôt n'a pas compétence à cet égard.

Conclusion

[32] Les appels des nouvelles cotisations établies pour les années d'imposition 2002 et 2003 sont rejetés, conformément aux motifs du jugement. Les appels des nouvelles cotisations établies pour les années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007 sont accueillis et les cotisations sont déferées au ministre pour nouvel examen et nouvelles cotisations compte tenu de ce qui suit :

1. les pénalités imposées pour les années d'imposition 2004, 2005 et 2007 sont annulées;
2. pour les années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007, l'appelant a supporté des dépenses d'entreprise se rattachant à l'utilisation d'un véhicule automobile qui correspondent à 50 p. 100 des montants déduits indiqués à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel;

3. pour les années d'imposition 2004, 2005, 2006 et 2007, l'appelant a supporté des dépenses d'entreprise au titre de salaires qui correspondent à 75 p. 100 des montants déduits indiqués à l'annexe B de la réponse à l'avis d'appel;

4. chaque partie supportera ses propres frais.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de mai 2012.

« G. A. Sheridan »

Le juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de juin 2012.

Yves Bellefeuille, réviseur

RÉFÉRENCE : 2012 CCI 154

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2010-2393(IT)G

INTITULÉ : FRANK CHARLES HOKHOLD c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 22 et 23 février 2012

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge G. A. Sheridan

DATE DU JUGEMENT : Le 9 mai 2012

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocate de l'intimée : M^e Susan Wong

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : S/O
Cabinet :

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada